

Con sentenza n. 10730 del 2 dicembre 2022 (dep. 14 marzo 2023), la terza sezione penale della Corte di Cassazione si è soffermata sui requisiti di applicabilità della esimente di cui all'art. 13, comma 1, D.L.vo n. 74 del 2000, come modificato ad opera dell'art. 11, L. n. 158 del 2015.

Esso recita: «I reati di cui agli art. 10-bis, 10-ter e 10 quater D.L.vo 10 marzo 2000, n. 74 non sono punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese le sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche se a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previsto dalle norme tributarie, nonché del ravvedimento operoso».

Dunque, ciò che prima, in base al medesimo art. 13, costituiva una circostanza attenuante, è stato elevato, per certe fattispecie, a causa di non punibilità del reato, la quale, per sua natura, non incide sulla struttura del reato né sulla illiceità della condotta e rende del tutto influente, sul piano penale, la disamina della qualificazione quale accordo novativo dell'accordo intervenuto tra debitore e amministrazione finanziaria per l'estinzione del debito tributario. Ciò premesso, le speciali procedure conciliative di cui al decreto legge n. 119 del 2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 136 del 2018, e quelle analoghe previste dal d.l. n. 193 del 2016 e dal D.L. n. 148 del 2017, sono comprese tra quelle indicate dall'art. 13 del D.L.vo n. 74 del 2000, ciò a prescindere dal fatto che, per effetto di tali procedure, non sono dovute le sanzioni e, in parte, anche gli interessi, apparendo tale impostazione del resto coerente con la chiara finalità deflattiva della norma, volta a incentivare la riscossione delle entrate tributarie anche mediante il richiamo, volutamente generico, alle "speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento" previste dalle norme tributarie, dovendosi pertanto ribadire che le cosiddette rottamazioni ben possono essere ricomprese nel novero delle procedure di cui all'art. 13 del D.L.vo n. 74 del 2000, trattandosi di accordi di definizione agevolata delle pendenze tributarie che assicurano comunque il recupero all'Erario delle somme dovute. A ciò deve aggiungersi che, ai sensi del comma 3 del citato art. 13, «qualora, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, il debito tributario sia in fase di estinzione mediante rateizzazione, anche ai fini dell'applicabilità dell'articolo 13 bis, è dato un termine di tre mesi per il pagamento del debito residuo. In tal caso la prescrizione è sospesa. Il Giudice ha facoltà di prorogare tale termine una sola volta per non oltre tre mesi, qualora lo ritenga necessario, ferma restando la sospensione della prescrizione». Dunque, ai fini dell'applicazione della causa di non punibilità, il legislatore, nel tentativo di bilanciare la certezza dei tempi processuali con l'esigenza di fornire all'imputato il tempo necessario per definire l'adempimento del debito, ha previsto che sia concesso un termine di tre mesi "per il pagamento del debito residuo", termine che può essere prorogato una sola volta per non oltre tre mesi. La previsione normativa è comunque chiara, nel senso che la causa di non punibilità opera se, entro la dichiarazione di apertura del dibattimento, interviene non l'accordo tra contribuente e Fisco, ma l'integrale pagamento del debito. Sul punto la Corte di cassazione ha chiarito che, in tema di reati tributari, l'accordo tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria per la rateizzazione del debito, quantunque comporti la rimodulazione della sua scadenza, che viene scansionata nel tempo in corrispondenza ai termini delle singole rate, non esclude che, al verificarsi di detta scadenza senza la soddisfazione totale del debito, il reato resti comunque configurabile, in quanto la previsione di una causa sopravvenuta di non punibilità del fatto lascia immutata l'illiceità della condotta, che non può ritenersi scriminata ai sensi dell'art. 51 c.p. né ai sensi dell'art. 59, comma 4, c.p., per cui l'effetto novativo dell'obbligazione che deriva dall'accordo tra il contribuente e l'Amministrazione rimane circoscritto all'ambito tributario, non producendo conseguenze sul piano penale (cfr. Cass. pen., sez. III, 28 febbraio 2020, n. 16472; conf. Cass. pen., sez. III, 13 luglio 2018, n. 48375). Così ricostruito, il meccanismo di operatività delineato dall'art. 13 del D.L.vo n. 74 del 2000 non presenta frizioni rispetto ai principi costituzionali, risultando assicurato un equo contemperamento tra diritto di difesa dell'imputato, ragionevole durata del processo e necessità di tutela dell'Erario.

Riferimenti Normativi:

- art. 13 D.L.vo 10 marzo 2000, n. 74